**Bundesrepublik Deutschland**
**Der Bundeskanzler**
8 — 52200 — 5117/64

Bonn, den 4. März 1964

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den

# Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden

nebst Begründung mit der Bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 28. Februar 1964 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, gegen den Gesetzentwurf keine Einwendungen zu erheben.

Er ist der Ansicht, daß das Gesetz seiner Zustimmung bedarf.

Der Stellvertreter des Bundeskanzlers
**Mende**

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 53 Bonn
Alleinvertrieb: Dr. Hans Heger, 532 Bad Godesberg,
Postfach 821, Goethestraße 54, Tel. 6 35 51

# Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 15. August 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1253), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 25. November 1963 (Bundesgesetzbl. I S. 845), wird wie folgt geändert:

1. § 7 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Worte „Gebäuden und sonstigen" gestrichen.

   b) Hinter Absatz 3 wird der folgende Absatz 4 eingefügt:

   „(4) Bei Gebäuden sind als Absetzung für Abnutzung die folgenden Beträge bis zur vollen Absetzung abzuziehen:

   1. bei Gebäuden, die nach dem 31. Dezember 1924 fertiggestellt worden sind,
      jährlich 2 vom Hundert,
   2. bei Gebäuden, die vor dem 1. Januar 1925 fertiggestellt worden sind,
      jährlich 2,5 vom Hundert

   der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Macht der Steuerpflichtige glaubhaft, daß die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes in den Fällen der Ziffer 1 weniger als 50 Jahre, in den Fällen der Ziffer 2 weniger als 40 Jahre beträgt, so können an Stelle der Absetzungen nach Satz 1 die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden Absetzungen für Abnutzung vorgenommen werden. Die Vorschrift des Absatzes 1 letzter Satz bleibt unberührt."

   c) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 5.

2. § 7 b erhält die folgende Fassung:

„§ 7 b

Erhöhte Absetzungen für Wohngebäude

(1) Bei Gebäuden und Eigentumswohnungen, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung nach dem 31. Dezember 1964 gestellt worden ist und die zu mehr als 66⅔ vom Hundert Wohnzwecken dienen, können abweichend von § 7 Abs. 4 im Jahr der Fertigstellung und in den sieben folgenden Jahren jeweils bis zu 5 vom Hundert der Herstellungskosten abgesetzt werden. Nach Ablauf dieser acht Jahre sind als Absetzung für Abnutzung bis zur vollen Absetzung jährlich 2,5 vom Hundert des Restwerts abzuziehen. § 7 Abs. 4 Satz 2 gilt entsprechend. Übersteigen die Herstellungskosten bei einem Einfamilienhaus die Grenze von 150 000 Deutsche Mark, bei einem Zweifamilienhaus die Grenze von 200 000 Deutsche Mark, so sind die Sätze 1 bis 3 auf den übersteigenden Teil der Herstellungskosten nicht anzuwenden.

(2) Die Vorschriften des Absatzes 1 gelten entsprechend für Herstellungskosten, die für Ausbauten und Erweiterungen an bestehenden Gebäuden aufgewendet worden sind, wenn die ausgebauten oder neu hergestellten Gebäudeteile zu mehr als 80 vom Hundert Wohnzwecken dienen. Nach Ablauf des Zeitraums, in dem nach Satz 1 erhöhte Absetzungen vorgenommen werden können, ist der Restwert den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes oder dem an deren Stelle tretenden Wert hinzuzurechnen; die weiteren Absetzungen für Abnutzung sind einheitlich für das gesamte Gebäude nach dem sich hiernach ergebenden Betrag und dem für das Gebäude maßgebenden Hundertsatz zu bemessen. Die Herstellungskosten im Sinn des Satzes 1 gelten nicht als nachträgliche Herstellungskosten des Gebäudes, an dem die Ausbauten oder Erweiterungen vorgenommen worden sind.

(3) Bei Ein- und Zweifamilienhäusern sowie bei Eigentumswohnungen können die erhöhten Absetzungen im Sinn des Absatzes 1 vom Ersterwerber vorgenommen werden, soweit der Bauherr nicht selbst für die veräußerten Gebäude und Eigentumswohnungen erhöhte Absetzungen geltend gemacht hat. Für den Ersterwerber treten an die Stelle der Herstellungskosten die Anschaffungskosten. Der Ersterwerber kann die erhöhten Absetzungen vom Jahr des Ersterwerbs an bis zum Ablauf des Zeitraums geltend machen, für den der Bauherr ohne die Veräußerung erhöhte Absetzungen hätte in Anspruch nehmen können. Nach Ablauf dieses Zeitraums bemessen sich die Absetzungen für Abnutzung

1. bis zum siebenten auf das Jahr des Ersterwerbs folgenden Jahr nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Ziff. 1 und Satz 2,
2. vom achten auf das Jahr des Ersterwerbs folgenden Jahr an nach Absatz 1 Sätze 2 und 3.

Die Sätze 1 bis 4 gelten entsprechend für den Ersterwerber eines Dauerwohnrechts, wenn der Dauerwohnberechtigte wirtschaftlich einem Wohnungseigentümer gleichsteht.

(4) Bei Gebäuden und Eigentumswohnungen im Sinn des Absatzes 1 kann der Bauherr erhöhte Absetzungen, die er im Jahr der Fertigstellung und in den zwei folgenden Jahren nicht ausgenutzt hat, bis zum Ende des dritten auf das Jahr der Fertigstellung folgenden Jahres nachholen. Dabei können nachträgliche Herstellungskosten vom Jahr ihrer Entstehung an bei der Bemessung der erhöhten Absetzungen so berücksichtigt werden, als wären sie bereits im Jahr der Fertigstellung entstanden. Im Jahr der Fertigstellung und den zwei folgenden Jahren sind jedoch mindestens die Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs. 4 vorzunehmen. Die Sätze 1 bis 3 gelten entsprechend bei Ausbauten und Erweiterungen im Sinn des Absatzes 2 und für den Ersterwerber im Sinne des Absatzes 3, für den Ersterwerber jedoch mit der Maßgabe, daß er auch die vom Bauherrn nicht ausgenutzten erhöhten Absetzungen nachholen kann.

(5) Für die Anwendung der Absätze 1 bis 3 sind zum Gebäude gehörende Garagen ohne Rücksicht auf ihre tatsächliche Nutzung als Wohnzwecken dienend zu behandeln, soweit in ihnen nicht mehr als ein Personenkraftwagen für jede in dem Gebäude befindliche Wohnung untergestellt werden kann. Räume für die Unterstellung weiterer Kraftwagen sind stets als nicht Wohnzwecken dienend zu behandeln.

(6) Die erhöhten Absetzungen nach den Absätzen 1 bis 5 dürfen nur für Herstellungskosten und Anschaffungskosten bis zu einem Höchstbetrag von insgesamt 250 000 Deutsche Mark in Anspruch genommen werden. Für Ehegatten, bei denen die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 vorliegen, erhöht sich dieser Betrag auf insgesamt 500 000 Deutsche Mark. Auf den Höchstbetrag sind auch die Herstellungskosten und Anschaffungskosten anzurechnen, für die in früheren Jahren erhöhte Absetzungen nach den Absätzen 1 bis 5 geltend gemacht worden sind.

(7) Die Vorschriften der Absätze 1 bis 6 gelten nur für nicht zu einem Betriebsvermögen gehörende Gebäude und Eigentumswohnungen, die im Bundesgebiet einschließlich Berlin (West) errichtet worden sind.

(8) Bei Gebäuden sowie bei Zubauten, Ausbauten und Umbauten, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung vor dem 10. Oktober 1962 gestellt worden ist, sind die Vorschriften des § 7 b in den bisherigen Fassungen mit der Maßgabe weiter anzuwenden, daß für die vom Restwert vorzunehmenden Absetzungen für Abnutzung die Vorschriften des Absatzes 1 Sätze 2 und 3 entsprechend gelten. An die Stelle des 10. Oktober 1962 tritt bei Gebäuden sowie bei Zubauten, Ausbauten und Umbauten, die in Berlin (West) errichtet worden sind, der 1. Januar 1965. Bei Gebäuden und Eigentumswohnungen, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung nach dem 9. Oktober 1962 und vor dem 1. Januar 1965 gestellt worden ist und die nicht in Berlin (West) errichtet worden sind, sind die Vorschriften des § 54 weiter anzuwenden."

3. In § 9 Ziff. 6 erhält der Klammerzusatz die folgende Fassung:

   „(§ 7 Abs. 1, 4 und 5, §§ 7 b, 54)".

4. In § 40 Abs. 1 Ziff. 5 werden die Worte „nach § 7 b" durch die Worte „nach §§ 7 b, 54" ersetzt.

5. § 52 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Worte „Absätzen 2 bis 4" durch die Worte „Absätzen 2 bis 5" ersetzt.

   b) Hinter Absatz 3 wird der folgende Absatz 4 eingefügt:

      „(4) Die Vorschriften des § 7 Abs. 4 und des § 7 b Abs. 8 Sätze 1 und 2 sind erstmals für Wirtschaftsjahre und Kalenderjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1964 enden. Für Gebäude und Eigentumswohnungen, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung nach dem 9. Oktober 1962 gestellt worden ist und die zu mehr als 66²/₃ vom Hundert Wohnzwecken dienen, tritt an die Stelle des 31. Dezember 1964 der 31. Dezember 1962, wenn für die Gebäude oder Eigentumswohnungen erhöhte Absetzungen nach § 7 b und § 54 nicht zulässig sind."

   c) Die bisherigen Absätze 4 bis 12 werden Absätze 5 bis 13.

6. § 53 Abs. 3 erhält die folgende Fassung:

   „(3) Bei Gebäuden und Eigentumswohnungen, die in Berlin (West) errichtet werden und zu mehr als $66^2/_3$ vom Hundert Wohnzwecken dienen, können abweichend von § 7 b Abs. 1 Satz 1 im Jahr der Fertigstellung und in dem darauffolgenden Jahr auf Antrag jeweils bis zu 10 vom Hundert, ferner in den darauffolgenden zehn Jahren jeweils bis zu 3 vom Hundert der Herstellungskosten abgesetzt werden. Nach Ablauf dieser zehn Jahre sind als Absetzung für Abnutzung bis zur vollen Absetzung jährlich 2,5 vom Hundert des Restwerts abzuziehen; § 7 Abs. 4 Satz 2 gilt entsprechend. Die Herstellungskosten und Anschaffungskosten der bezeichneten Gebäude und Eigentumswohnungen sind auf den Höchstbetrag im Sinn des § 7 b Abs. 6 nicht anzurechnen."

7. § 54 wird wie folgt geändert:

   a) In der Überschrift werden die Worte „vor dem 1. April 1964" durch die Worte „vor dem 1. Januar 1965" ersetzt.

b) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte „vor dem 1. April 1964" durch die Worte „vor dem 1. Januar 1965" ersetzt.

bb) Satz 3 erhält die folgende Fassung:

„Nach Ablauf dieser acht Jahre sind als Absetzung für Abnutzung bis zur vollen Absetzung jährlich 2,5 vom Hundert des Restwerts abzuziehen; § 7 Abs. 4 Satz 2 gilt entsprechend."

Artikel 2

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin.

Artikel 3

Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

## Begründung

### A. Allgemeines

#### 1. Die bisherige Regelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden

Rechtsgrundlage für die Bemessung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden ist bisher die Vorschrift des § 7 Abs. 1 EStG. Nach dieser Vorschrift ist bei Gebäuden jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen). Die Absetzung bemißt sich dabei nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Gebäudes. In besonderen Ausnahmefällen (z. B. nach einem Brand) sind auch Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung zulässig.

Entscheidend für die Höhe der Absetzungen für Abnutzung ist hiernach vor allem die unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse für jedes Gebäude zu schätzende Nutzungsdauer. Dabei ist unter Nutzungsdauer die Zeitdauer der voraussichtlichen Nutzung des Gebäudes durch den jeweiligen Eigentümer, vom Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung an gerechnet, zu verstehen. Die Nutzungsdauer eines Gebäudes kann hiernach sehr unterschiedlich sein. Sie wird z. B. bei einem Gebäude, das der Steuerpflichtige neu erstellt hat, wesentlich länger sein als bei einem in gebrauchtem Zustand erworbenen Gebäude, das vor vielen Jahren errichtet worden ist. Auf die Nutzungsdauer sind außerdem die Bauausführung, das verwendete Material, die Art der Nutzung des Gebäudes und vieles andere mehr von Einfluß. Die gegenwärtig in der Praxis bei Gebäuden angewendeten Absetzungssätze weisen demgemäß sehr starke Unterschiede auf. In der Masse der Fälle werden jedoch Absetzungssätze von 1 bis 2 v. H. (Nutzungsdauer 100 bis 50 Jahre) angewandt, wobei bei Wohngebäuden ein Absetzungssatz von 1 v. H., bei Betriebsgebäuden ein Absetzungssatz von 2 v. H. die Regel ist. Nach repräsentativen Feststellungen, die im vergangenen Jahr bei einer Reihe von Finanzämtern getroffen worden sind, werden Absetzungssätze von weniger als 1 v. H. und mehr als 2 v. H. verhältnismäßig selten angewandt. In Ausnahmefällen wurden jedoch auch Absetzungssätze festgestellt, die erheblich unter 1 v. H. bzw. erheblich über 2 v. H. (bis zu $33^1/_3$ v. H. — Nutzungsdauer 3 Jahre —) liegen. An Stelle der normalen Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs. 1 EStG können bei neu erstellten Wohngebäuden unter bestimmten Voraussetzungen in den ersten Jahren erhöhte Absetzungen, und zwar 2 × 10 und 10 × 3 v. H. (bei Beantragung der Baugenehmigung nach dem 8. März 1960: 2 × 7,5 und 8 × 4 v. H.) vorgenommen werden, wobei die weiteren Absetzungen für Abnutzung nach dem Restwert und der Restnutzungsdauer der Gebäude zu bemessen sind (§ 7 b EStG). Um der Übernachfrage auf dem Baumarkt und den davon ausgehenden Preisauftriebstendenzen entgegenzuwirken, ist durch das Gesetz zur Einschränkung des § 7 b des Einkommensteuergesetzes vom 16. Mai 1963 (BGBl. I S. 319) die Inanspruchnahme dieser Vergünstigungsvorschrift für Wohngebäude, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung nach dem 9. Oktober 1962 und vor dem 1. April 1964 gestellt worden ist, ausgesetzt worden. Aus eigentumspolitischen Gründen sind von dieser Einschränkungsmaßnahme lediglich der Bau von Eigenheimen, Eigensiedlungen und eigengenutzten Eigentumswohnungen sowie der Ersterwerb von Kaufeigenheimen, Trägerkleinsiedlungen und Kaufeigentumswohnungen ausgenommen worden (§ 54 EStG).

#### 2. Die Entschließung des Deutschen Bundestages vom 13. März 1963

Der Deutsche Bundestag hat in seiner Sitzung am 13. März 1963 im Zusammenhang mit der Verabschiedung des erwähnten Gesetzes zur Einschränkung des § 7 b des Einkommensteuergesetzes eine Entschließung gefaßt, durch die die Bundesregierung u. a. ersucht wird,

„den Entwurf einer Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden vorzulegen, die so gestaltet sein soll, daß sie unter Ablösung der bisherigen Vorschriften des § 7 b EStG als Dauerlösung angesehen werden kann; dabei sind die Gesichtspunkte der Wohnungspolitik und der

Raumordnung zu berücksichtigen. Die Neuregelung soll auch für Gebäude gelten, die durch die Suspendierung des alten § 7 b EStG betroffen werden.

Die derzeitig bei Wohngebäuden im allgemeinen zugrunde gelegte Nutzungsdauer von 100 Jahren erscheint nicht mehr zeitgemäß und sollte durch eine Nutzungsdauer von etwa 50 Jahren ersetzt werden. Auch eine lineare Absetzung wird den tatsächlichen Verhältnissen nicht gerecht. Deshalb sollte die Neuregelung auch eine degressive Abschreibung zulassen."

### 3. Möglichkeiten einer Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden

Auf Grund dieser Entschließung hat die Bundesregierung unter Beteiligung der Finanzministerien der Länder eingehend die Möglichkeiten einer Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden geprüft. Sie hat dabei insbesondere untersucht, ob eine Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden befürwortet werden kann, die die in der Entschließung erhobenen Forderungen

a) Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von etwa 50 Jahren,

b) Zulassung der degressiven Abschreibung,

c) ersatzloser Wegfall des § 7 b EStG

berücksichtigt. Die Prüfung führte zu den folgenden Ergebnissen:

*a) Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von etwa 50 Jahren*

Es kann zwar davon ausgegangen werden, daß die technische Nutzungsdauer (Standdauer) auch bei den in den letzten Jahren erstellten massiven Wohngebäuden im Regelfall etwa 100 Jahre betragen wird, jedoch kann nicht unberücksichtigt bleiben, daß sich heute die Wohngewohnheiten wesentlich schneller wandeln, als das früher der Fall war. Es muß deshalb in Zukunft damit gerechnet werden, daß Wohngebäude erhebliche Zeit vor Ablauf ihrer technischen Nutzungsdauer abgerissen oder grundlegend umgebaut werden müssen. Diese Gesichtspunkte rechtfertigen es, bei der Bemessung der Absetzungen für Abnutzung künftig allgemein von einer kürzeren Nutzungsdauer als bisher auszugehen.

Welcher Nutzungszeitraum im Hinblick hierauf bei Gebäuden den Absetzungen für Abnutzung zugrunde gelegt werden soll, läßt sich allgemeingültig nicht sagen, jedoch erscheint ein Zeitraum von 50 Jahren, wie er in der Entschließung des Bundestages gefordert wird, angesichts des baulichen Zustandes der zahlreichen Gebäude, die vor mehr als 50 Jahren errichtet worden sind, überaus kurz bemessen und durch die tatsächlichen Verhältnisse nicht bestätigt. (Trotz der Kriegszerstörungen entfallen noch immer rd. 41 v. H. des derzeitigen Bestands an Wohngebäuden auf Gebäude, die vor 1918 errichtet worden sind.) Wenn die Bundesregierung gleichwohl eine Lösung vorschlägt, die von einer Nutzungsdauer von 50 Jahren ausgeht, so geschieht dies einmal wegen der einfacheren Handhabung eines Absetzungssatzes von 2 v. H., insbesondere aber auch deshalb, weil sie es aus den nachstehend (zu b) dargelegten Gründen nicht für vertretbar hält, für Gebäude die degressive Abschreibung zuzulassen. Die großzügige Bemessung der Nutzungsdauer soll ein gewisser Ausgleich dafür sein, daß für Gebäude auch weiterhin nur die lineare Abschreibung zulässig sein soll.

Die Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von grundsätzlich 50 Jahren gestattet es, den Anwendungsbereich der Neuregelung auch auf die Betriebsgebäude zu erstrecken, denn auch bei diesen Gebäuden dürfte in der Masse der Fälle die Nutzungsdauer nicht unter 50 Jahren liegen. Die Gleichbehandlung von Wohn- und Betriebsgebäuden ist aber schon aus Gründen einer möglichst einfachen Handhabung dringend erwünscht.

Sowohl bei den Wohngebäuden als auch bei den Betriebsgebäuden kommt es vor, daß die tatsächliche Nutzungsdauer nachweislich weniger als 50 Jahre beträgt. Die Anwendung eines Absetzungssatzes von 2 v. H. würde in diesen Fällen zu unzureichenden Absetzungen, damit zum Ausweis überhöhter Einkünfte und zu einer überhöhten Besteuerung führen. Für diese Fälle muß deshalb zugelassen werden, daß den Absetzungen für Abnutzung die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer des Gebäudes zugrunde gelegt wird.

*b) Zulassung der degressiven Abschreibung bei Gebäuden*

Die Bundesregierung hat sehr eingehend geprüft, ob entsprechend der mit der Entschließung vom 13. März 1963 erhobenen Forderung auch bei Gebäuden die degressive Abschreibung zugelassen werden kann. Die Prüfung hat ergeben, daß gegen die Zulassung dieser Abschreibungsmethode bei Gebäuden sehr schwerwiegende Bedenken bestehen:

aa) Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu § 7 EStG in den bis 1957 geltenden Fassungen (vgl. insbesondere das Urteil vom 11. Februar 1955 — BStBl III S. 165) ist die degressive Abschreibung nur bei solchen Wirtschaftsgütern das betriebswirtschaftlich richtige und angemessene Abschreibungsverfahren, bei denen die Leistung bzw. der Nutzen wesentlich absinkt und in den späteren Jahren in erheblichem Umfang ein steigender Erhaltungsaufwand notwendig wird. Außerdem müssen die Wirtschaftsgüter in besonderem Maße einem Fortschrittsrisiko oder dem schnellen Wandel des modischen Geschmacks unterliegen. Diese Voraussetzungen liegen bei Gebäuden im allgemeinen nicht vor. Die Rechtsprechung hatte deshalb die degressive Abschreibung selbst bei Betriebsgebäuden nur ganz vereinzelt, bei Wohngebäuden jedoch noch in keinem Fall zugelassen. Von besonderer Bedeutung ist hierbei der wiederholte Hinweis des Bundesfinanzhofs, daß die Frage des Abschreibungsverfah-

rens nicht von der Bemessung der Nutzungsdauer getrennt werden kann, da Gesichtspunkten, die für die Zulassung der degressiven Abschreibung sprechen könnten, auch durch eine besonders kurz bemessene Nutzungsdauer Rechnung getragen werden kann. Neben einer besonders kurz bemessenen Nutzungsdauer könne nicht auch noch die degressive Abschreibung zugelassen werden (vgl. insbesondere das BFH-Urteil vom 26. August 1958 — BStBl III S. 420). Diese auf betriebswirtschaftlichen Erwägungen beruhenden Grundsätze haben auch heute noch Gültigkeit. Es wäre mit diesen Grundsätzen nicht zu vereinbaren, wenn bei Gebäuden neben der Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von grundsätzlich nur 50 Jahren auch noch die degressive Abschreibung zugelassen würde.

bb) Da bei Gebäuden nach der derzeitigen Fassung des § 7 EStG nur lineare Absetzungen für Abnutzung zulässig sind, ist bei der Schätzung der voraussichtlichen Nutzungsdauer von Betriebsgebäuden bisher im allgemeinen verhältnismäßig großzügig verfahren worden. Diese großzügige Handhabung ließe sich im Hinblick auf die vorstehend unter aa) dargelegten betriebswirtschaftlichen Gründe schwerlich weiter aufrechterhalten, wenn bei Gebäuden künftig allgemein die degressive Abschreibung zugelassen würde. In diesem Fall müßte deshalb die bei Betriebsgebäuden den Absetzungen für Abnutzung zugrunde gelegten Nutzungsdauer einer Überprüfung unterzogen werden, die in nicht seltenen Fällen zu dem Ergebnis führen würde, daß künftig den Absetzungen für Abnutzung längere Nutzungsdauer als bisher zugrunde gelegt werden müssen. Die Zulassung der degressiven Abschreibung würde dem Steuerpflichtigen damit u. U. auch gewichtige Nachteile bringen, die die mit der Zulassung dieses Abschreibungsverfahrens verbundenen Vorteile zu einem erheblichen Teil wieder aufheben könnten.

cc) Es liegt im Wesen der degressiven Abschreibung, daß in den ersten Jahren höhere, in den späteren Jahren geringere Absetzungen als bei Anwendung der linearen Absetzungsmethode vorgenommen werden. Den bei dieser Abschreibungsmethode in den ersten Jahren zulässigen hohen Absetzungen steht im allgemeinen keine entsprechende Entwertung des Wirtschaftsguts gegenüber. Die Anwendung der degressiven Abschreibungsmethode führt deshalb regelmäßig zunächst zur Bildung erheblicher stiller Reserven. Dieses Ergebnis läßt sich nur vertreten, wenn sichergestellt ist, daß die stillen Reserven bei einer Veräußerung des Wirtschaftsguts steuerlich erfaßt werden. Das trifft nur bei Wirtschaftsgütern, die zu einem Betriebsvermögen gehören, zu, da die hier zur Anwendung kommenden steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften gewährleisten, daß vorhandene stille Reserven in jedem Fall steuerlich erfaßt werden. Würde die degressive Abschreibung jedoch auch bei Gebäuden zugelassen werden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören, so würde eine Besteuerung der durch die hohen Absetzungen in den ersten Jahren entstandenen stillen Reserven in aller Regel nicht stattfinden, weil in diesen Fällen der bei einer Veräußerung erzielte Gewinn grundsätzlich steuerfrei ist. Man könnte zwar daran denken, die unterschiedlichen Auswirkungen, die sich nach der derzeitigen Rechtslage bei betrieblichen und privaten Gebäuden ergeben, dadurch zu beseitigen, daß auch die bei Veräußerung privater Gebäude erzielten Gewinne der Einkommensteuer unterworfen werden. Gegen eine solche Maßnahme bestehen aber so erhebliche Bedenken (Verletzung des Grundsatzes, daß Vorgänge in der privaten Vermögenssphäre einkommensteuerlich grundsätzlich unberücksichtigt bleiben müssen; Gefahr von Weiterungen, da die Maßnahme auf die Dauer nicht auf Gebäude beschränkt werden könnte, sondern auf weitere Wirtschaftsgüter des Privatvermögens, insbesondere auf die Wertpapiere, ausgedehnt werden müßte), daß sie nicht in Betracht kommen kann.

Mit Rücksicht auf diese unterschiedlichen Auswirkungen hatte auch der Bundesfinanzhof in seiner Rechtsprechung zu § 7 EStG in den bis 1957 geltenden Fassungen die Anwendung der degressiven Abschreibung nur bei den auf Gewinnermittlung beruhenden Einkunftsarten, nicht aber bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugelassen (vgl. das BFH-Urteil vom 7. Juni 1956 — BStBl III S. 196).

dd) Die Zulassung der degressiven Abschreibung könnte zwar zunächst auf Gebäude beschränkt werden, die nach einem bestimmten Stichtag errichtet werden. Da es sich bei diesem Abschreibungsverfahren aber lediglich um eine besondere Form der Aufwandsverteilung handelt, müßte es nicht nur bei der Herstellung, sondern auch beim Erwerb von nach dem Stichtag errichteten Gebäuden zugelassen werden. Die Tatsache, daß der Erwerber von seinem Kaufpreis wiederum degressive Abschreibungen vornehmen könnte, würde zusammen mit der bereits erwähnten Steuerfreiheit der bei der Veräußerung von privaten Gebäuden erzielten Gewinne (vgl. hierzu die Ausführungen unter cc) einen starken Anreiz bilden, insbesondere zum Privatvermögen gehörende Gebäude nach Inanspruchnahme der hohen Absetzungen der ersten Jahre zu veräußern. Bei Zulassung der degressiven Abschreibung müßte deshalb in erheblichem Umfang mit spekulativen Veräußerungen von Gebäuden gerechnet werden. Die sonst bei Anwendung der degressiven Abschreibung eintretende Folge, daß die hohen Absetzungen der ersten Jahre durch entsprechend geringere Absetzungen der späteren Jahre ausgeglichen werden, würde in all diesen Fällen vermieden werden. Das aber würde dazu führen, daß bei den Gebäuden überwiegend die hohen degressiven Absetzungen der ersten Jahre, nicht dagegen die niedrigeren Absetzungssätze der späteren Jahre zur Anwendung kommen.

ee) Die Zulassung der degressiven Abschreibung beim Erwerb von nach einem bestimmten Stichtag errichteten Gebäuden würde nach einiger Zeit zwangsläufig dazu führen, daß die Anwendung dieses Abschreibungsverfahrens auch beim Erwerb alter Gebäude gestattet werden müßte; denn es gibt keinen Grund, der es rechtfertigen könnte, ältere Gebäude hinsichtlich der Absetzungen für Abnutzung auf die Dauer anders zu behandeln als neuere. Da aber ein Gebäude bis zum Ablauf seiner Nutzungsdauer erfahrungsgemäß mehrfach in andere Hände übergeht, würde dies bedeuten, daß im Laufe der Zeit bei allen Gebäuden die degressive Abschreibung zulässig wird und damit die unter cc) und dd) aufgezeigten unerwünschten Folgen eintreten.

ff) Die bei der degressiven Abschreibung zulässigen hohen Absetzungen in den ersten Jahren würden die Nachfrage nach Bauleistungen steigern, eine Wirkung, die zumindest in der derzeitigen Konjunkturlage höchst unerwünscht wäre.

gg) Auch Gründe der Verwaltungsvereinfachung sprechen gegen die Zulassung der degressiven Abschreibung. Denn sie würde — wie der derzeitige § 7 b EStG — dazu zwingen, für jedes Gebäude über Jahrzehnte hinaus eine besondere Abschreibungsliste zu führen, da nur so sichergestellt wäre, daß die Absetzungen für Abnutzung entsprechend den gesetzlichen Vorschriften vorgenommen werden.

hh) Endlich sprechen auch haushaltsmäßige Bedenken gegen die Zulassung der degressiven Abschreibung bei Gebäuden. Zwar würde eine solche Maßnahme unter der Voraussetzung, daß nur eine mäßige Degression der Absetzungssätze vorgesehen und die Anwendung der degressiven Abschreibung auf nach einem bestimmten Stichtag errichtete Gebäude beschränkt würde, gegenüber einer linearen Abschreibung, die grundsätzlich von einer Nutzungsdauer der Gebäude von 50 Jahren ausgeht, zunächst nur verhältnismäßig geringe zusätzliche Steuerausfälle verursachen. Die Steuerausfälle würden jedoch aus den oben unter dd) und ee) genannten Gründen von Jahr zu Jahr stark ansteigen und schon nach wenigen Jahren ein nicht übersehbares Ausmaß erreichen.

Mit Rücksicht auf diese schwerwiegenden Bedenken ist die Bundesregierung der Auffassung, daß bei Gebäuden die Anwendung der degressiven Abschreibung nicht zugelassen werden kann.

*c) Wegfall der Steuerbegünstigung des § 7 b EStG*

Die Bundesregierung ist der Auffassung, daß auf eine Förderung des Wohnungsbaues durch die Zubilligung von erhöhten Absetzungen gegenwärtig nicht verzichtet werden kann. Hierfür spricht nicht nur, daß durch eine solche Maßnahme zur Deckung des Wohnungsbedarfs beigetragen, sondern vor allem auch, daß durch eine entsprechend ausgestaltete Vergünstigungsvorschrift die aus gesellschafts- und eigentumspolitischen Gründen erwünschte Bildung privaten Eigentums an Grund und Boden wirksam gefördert und damit mittelständischen Einkommensbeziehern auch auf diesem Wege der Aufbau einer Alterssicherung ermöglicht werden kann. Für eine solche Vergünstigung besteht im allgemeinen auch deshalb ein wirtschaftliches Bedürfnis, weil vielfach nur auf diese Weise bei den erstellten Gebäuden innerhalb eines übersehbaren Zeitraums die Verschuldung auf ein tragbares Ausmaß zurückgeführt werden kann.

Namentlich um diesen Prozeß der Eigentumsbildung zu erleichtern, sind zugunsten kleinerer, der Bildung von Einzeleigentum dienender Bauvorhaben in den ersten Jahren erhöhte Absetzungen, die über das betriebswirtschaftlich erforderliche Maß hinausgehen, notwendig.

**4. Der Vorschlag der Bundesregierung für eine Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden**

Im Hinblick auf die vorstehend dargestellten Prüfungsergebnisse schlägt die Bundesregierung mit dem vorliegenden Gesetz eine Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden auf folgender Grundlage vor:

a) *Die normalen Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden* sollen auch künftig nur in gleichen Jahresbeträgen, jedoch grundsätzlich nach einer Nutzungsdauer von 50 Jahren, mithin mit 2 v. H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten jährlich, bemessen werden. Der vorhandene Gebäudebestand wird in die Neuregelung einbezogen, wobei allerdings berücksichtigt werden muß, daß die tatsächliche Standdauer der Gebäude sehr häufig den Zeitraum von 50 Jahren überschreitet und daß demzufolge ein erheblicher Teil der Gebäude bereits eine Lebensdauer von mehr als 50 Jahren hat. Mit Rücksicht hierauf schlägt die Bundesregierung vor, für die Bemessung der Absetzungen für Abnutzung zwei Gebäudegruppen zu bilden, nämlich neuere Gebäude (Zeitpunkt der Fertigstellung nach dem 31. Dezember 1924) und Altgebäude (Zeitpunkt der Fertigstellung vor dem 1. Januar 1925), und für die neueren Gebäude künftig allgemein die Anwendung eines linearen Absetzungssatzes von 2 v. H. und für die Altgebäude eines linearen Absetzungssatzes von 2,5 v. H. zuzulassen. Die neuen Absetzungssätze sind auf die für den einzelnen Steuerpflichtigen maßgebende Bemessungsgrundlage anzuwenden, grundsätzlich also auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Bei Gebäuden, die sich bereits seit der Währungsumstellung in der Hand des Steuerpflichtigen befinden oder die der Steuerpflichtige unentgeltlich erworben hat, treten an die Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten die in diesen Fällen maßgebenden Hilfswerte (vgl. z. B. § 27 EStDV). Die Neuregelung soll sowohl für zum Privatvermögen als auch für zu einem Betriebsvermögen gehörende Gebäude gelten, und zwar nicht nur für Wohngebäude, sondern auch für

alle Gebäude, die land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Zwecken dienen.

Macht der Steuerpflichtige glaubhaft, daß die tatsächliche Nutzungsdauer eines neueren Gebäudes weniger als 50 Jahre, eines Altgebäudes weniger als 40 Jahre beträgt, so können an Stelle der Absetzungssätze von 2 bzw. 2,5 v. H. die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden Absetzungssätze angewendet werden. Hierdurch ist sichergestellt, daß die Neuregelung in keinem Fall zu einer Verschlechterung der Absetzungsmöglichkeiten führt.

Die Neuregelung soll grundsätzlich erstmals für Wirtschaftsjahre und Kalenderjahre angewendet werden, die nach dem 31. Dezember 1964 enden. Im Hinblick auf die Entschließung des Bundestages vom 13. März 1963, nach der die Neuregelung auch für Gebäude gelten soll, die von der Aussetzung des § 7 b EStG betroffen sind, schlägt die Bundesregierung für diese Fälle die erstmalige Anwendung der Neuregelung bereits für Wirtschaftsjahre und Kalenderjahre vor, die nach dem 31. Dezember 1962 enden.

*b)* Da der Bau von Wohngebäuden aus eigentums- und wohnungsbaupolitischen Gründen weiterhin einer Förderung bedarf, sollen für Wohngebäude auch weiterhin erhöhte Absetzungen zugelassen werden. Die Bundesregierung schlägt deshalb neben der Neuregelung der normalen Absetzungen für Abnutzung einen neuen § 7 b EStG vor, der sich zwar an das Muster des bisherigen § 7 b EStG hält, in seinem Inhalt jedoch wesentlich von dem bisherigen § 7 b EStG abweicht. Von besonderer Bedeutung sind dabei die folgenden Änderungen:

aa) Die Bundesregierung glaubt, daß auf den mit einer Staffelung der erhöhten Absetzungen verbundenen besonderen Anreiz künftig verzichtet werden sollte. Sie schlägt deshalb eine Regelung vor, die an Stelle der normalen Absetzungen in den ersten acht Jahren erhöhte Absetzungen von einheitlich 5 v. H. zuläßt (bisher 2 × 7,5 und 8 × 4 v.H.). Mit der Begrenzung der erhöhten Absetzungen auf insgesamt 40 v. H. in acht Jahren soll zugleich ein weiterer Schritt in Richtung auf einen Abbau der Vergünstigung getan werden.

bb) Mit Rücksicht auf die gestiegenen Baukosten soll die Höchstgrenze für die begünstigten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Ein- und Zweifamilienhäusern, die bisher einheitlich 120 000 DM betrug, für Einfamilienhäuser auf 150 000 DM und für Zweifamilienhäuser auf 200 000 DM erhöht werden.

cc) Um eine unangemessene Inanspruchnahme der Begünstigung durch die sogenannten Baulöwen auszuschließen und der Begünstigung zugleich den Charakter einer Maßnahme zur Förderung der Eigentumsbildung in privater Hand zu geben, soll die Begünstigung nur noch für nicht zu einem Betriebsvermögen gehörende Gebäude und nur noch für Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis zu einem absoluten Höchstbetrag von 250 000 DM (für Ehegatten, bei denen die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung vorliegen, von 500 000 DM) zulässig sein. Auf diese absoluten Höchstgrenzen sollen auch die begünstigten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Ein- und Zweifamilienhäusern sowie von Eigentumswohnungen angerechnet werden.

dd) Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung soll die Begünstigung des Ersterwerbs nicht mehr davon abhängig gemacht werden, daß die erworbenen Ein- und Zweifamilienhäuser und Eigentumswohnungen zur Nutzung durch den Steuerpflichtigen oder seine Angehörigen bestimmt sind.

*c)* Trotz der erheblichen Einschränkungen, die der neue § 7 b EStG gegenüber dem bisherigen § 7 b EStG aufweist, muß damit gerechnet werden, daß von der Begünstigung eine zusätzliche Nachfrage nach Bauleistungen ausgeht. Da die Bauwirtschaft noch immer bis zur Grenze ihrer Leistungsfähigkeit beschäftigt ist, würde die neue Begünstigung, wenn sie schon in nächster Zeit in Kraft träte, durch die von ihr ausgehende zusätzliche Nachfrage die auf dem Bausektor ohnehin bestehenden Preisauftriebstendenzen verstärken. Um dies zu verhindern, schlägt die Bundesregierung vor, die Aussetzung des bisherigen § 7 b EStG und damit zugleich die Geltungsdauer des § 54 EStG um ein Dreivierteljahr zu verlängern, d. h. seinen Anwendungsbereich auf Gebäude auszudehnen, bei denen die Baugenehmigung bis zum 31. Dezember 1964 beantragt wird. Der neue § 7 b EStG soll demgemäß erst auf Gebäude angewendet werden, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung nach diesem Stichtag gestellt wird.

### 5. Keine Rückwirkungen auf die Mietpreisbildung

Nach den Vorschriften des Wohnungsbaurechts ist in den für Zwecke der Mietpreisbildung aufzustellenden Wirtschaftlichkeitsberechnungen eine Regelabschreibung von 1 v. H. zugrunde zu legen. Bedenken, daß die vorgeschlagene Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden mit einem Normalabsetzungssatz von 2 v. H. Anlaß für eine Erhöhung auch der der Wirtschaftlichkeitsberechnung zugrunde zu legenden Regelabschreibung von bisher 1 v. H. sein und damit zu einer Erhöhung der Mietpreise führen könnte, sind jedoch nicht begründet, da zwischen der Ermittlung der Einkünfte aus den Gebäuden für Zwecke der Einkommensteuer und den für die Mietpreisbildung maßgeblichen wohnungswirtschaftlichen Berechnungen grundlegende Unterschiede bestehen, die abweichende Absetzungssätze rechtfertigen. Von besonderer Bedeutung sind dabei die folgenden wesentlichen Unterschiede:

a) Die wohnungsbaurechtliche Wirtschaftlichkeitsberechnung gestattet für die regelmäßig als Tilgungsdarlehen gewährten Fremdfinanzierungsmittel den dauernden Ansatz des Zinsanteils der ersten Jahresleistung, unabhängig davon, daß — bei gleichbleibender Jahresleistung — der Zinsanteil mit fortschreitender Tilgung abnimmt, während der Tilgungsanteil entsprechend zunimmt. Damit wird bei gleichbleibender Miete betriebswirtschaftlich das Entstehen einer Liquiditätslücke verhindert. Die steuerliche Ermittlung der Einkünfte nimmt hierauf keine Rücksicht. Sie läßt nur den Abzug des tatsächlichen Zinsanteils der jeweiligen Jahresleistung von den Mieteinnahmen zu. Bei dem großen Umfang der Fremdfinanzierung im Wohnungsbau ergibt sich hieraus mit fortschreitender Tilgung eine progressive Besteuerung des Mietertrages.

b) Des weiteren erlaubt die wohnungswirtschaftliche Wirtschaftlichkeitsberechnung den gleichmäßigen Ansatz einer auf die gesamte Dauer der Wohnungsnutzung kalkulierten Instandhaltungskostenpauschale, und zwar unabhängig davon, wann und in welcher Höhe die Ausgaben für Instandhaltung und Instandsetzung tatsächlich anfallen. Die Mietpreisbildung kann nämlich nicht von den Zufälligkeiten des Anfalls solcher Ausgaben abhängig gemacht werden. In der Praxis führt dies dazu, daß üblicherweise im ersten Jahrzehnt nach der Errichtung des Wohngebäudes mangels bereits entstehender Ausgaben dieser Art Rücklagen für die Zeit größerer Ausgaben gebildet werden können. Die steuerliche Ermittlung der Einkünfte gestattet demgegenüber nur den Abzug der — anfänglich nur niedrigen — tatsächlichen Reparaturausgaben und führt damit teilweise zu einer Besteuerung der noch nicht verbrauchten Instandhaltungspauschalen.

c) In die mietpreisrechtlichen Wirtschaftlichkeitsberechnungen findet zwar in der Regel nur ein Abschreibungssatz von 1 v. H. der Herstellungskosten des Wohngebäudes Eingang. Bei den gerade in modernen Neubauwohnungen vielfältig vorhandenen besonderen Anlagen und Einrichtungen mit einer nachweislich kürzeren Lebensdauer ist es jedoch zulässig, insoweit einen betriebswirtschaftlich gerechtfertigten höheren Abschreibungssatz anzusetzen. Ein solches differenziertes Abschreibungsverfahren ist bei der steuerlichen Ermittlung der Einkünfte nicht zulässig.

Diese wesentlichen Abweichungen der mietpreisrechtlichen Wirtschaftlichkeitsberechnung gegenüber der steuerlichen Ermittlung der Einkünfte und die Tatsache, daß den wohnungswirtschaftlichen Notwendigkeiten einkommensteuerlich nicht in gleicher Weise Rechnung getragen werden kann, lassen es gerechtfertigt erscheinen, sie in anderer Weise zu berücksichtigen. Das kann im Rahmen der steuerlichen Einkunftsermittlung am besten durch eine Erhöhung des dabei anzuwendenden Absetzungssatzes geschehen.

**6. Haushaltsmäßige Auswirkungen**

(Schätzungen, berechnet jeweils für die ersten 12 Monate nach vollem Wirksamwerden der Änderungen)

a) *Neuregelung der normalen Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden nach § 7 Abs. 4 EStG ab Veranlagungszeitraum 1965* (AfA-Satz für nach dem 31. Dezember 1924 errichtete Gebäude linear jeweils 2 v. H., für vor dem 1. Januar 1925 errichtete Gebäude linear jeweils 2,5 v. H.)

aa) Ausfälle bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer durch Verbesserung der Abschreibungsbedingungen

| | |
|---|---|
| bei Wohngebäuden | 250 Millionen DM |
| bei Betriebsgebäuden | 25 Millionen DM |
| Insgesamt für Bund und Länder | 275 Millionen DM. |

bb) Ausfälle bei der Gewerbesteuer insgesamt 10 Millionen DM.

Dieser für das erste Jahr verhältnismäßig große Steuerausfall ergibt sich dadurch, daß die höheren Absetzungen für den gesamten Gebäudebestand gewährt werden. Hierdurch wird bereits im ersten Jahr eine Bemessungsgrundlage von etwa 116 Mrd. DM (Wohngebäude) und von 10 bis 15 Mrd. DM (Betriebsgebäude) betroffen. In den folgenden Jahren werden sich die Ausfälle infolge Anwachsens des Gebäudebestandes erhöhen.

b) *Neuregelung der erhöhten Absetzungen für Wohngebäude nach § 7 b EStG ab Veranlagungszeitraum 1965* (AfA-Satz — anstelle der normalen AfA — in den ersten acht Jahren jeweils 5 v. H.)

Die Ausfälle bei der Einkommensteuer durch die vorgesehene Neuregelung sind für das erste Jahr auf rd. 100 Millionen DM zu veranschlagen (gegenüber Steuermindereinnahmen von 130 Millionen DM bei Verlängerung des § 54 EStG oder von 200 Millionen DM bei einem Wiederaufleben des alten § 7 b EStG).

Ausfälle bei der Gewerbesteuer entstehen nicht, weil die Begünstigung nur für nicht zu einem Betriebsvermögen gehörende Gebäude zulässig sein soll.

## B. Im einzelnen

Zu Artikel 1 Nr. 1

*Zu Buchstabe a*

Der neue in § 7 EStG einzufügende Absatz 4 regelt die Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden selbständig und abschließend, wobei sich die Neuregelung teilweise von dem in § 7 Abs. 1 EStG enthaltenen Grundsatz, daß sich die Absetzungen für Abnutzung nach der tatsächlichen Nutzungsdauer bemessen, löst. Um klarzustellen, daß § 7 Abs. 1 EStG

künftig auf Gebäude nicht mehr anzuwenden ist, ist es erforderlich, den in Satz 1 enthaltenen Hinweis auf Gebäude zu streichen.

*Zu Buchstabe b*

Der neue § 7 Abs. 4 EStG enthält die Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden. Die Neuregelung, die sowohl für zu einem Betriebsvermögen als auch für zum Privatvermögen gehörende Gebäude gelten soll, geht von einer Nutzungsdauer der Gebäude von grundsätzlich 50 Jahren aus. Da die tatsächliche Nutzungsdauer der Gebäude aber u. U. 50 Jahre erheblich übersteigen und die Verbesserung der Absetzungen für Abnutzung nicht auf neu erstellte Gebäude beschränkt werden kann, sondern in angemessener Weise auch die vorhandenen Gebäude einbeziehen muß, sieht der Vorschlag der Bundesregierung die folgende Lösung vor:

Für die Bemessung der Absetzungen für Abnutzung werden zwei Gebäudegruppen gebildet:

Gebäude, die nach dem 31. Dezember 1924 fertiggestellt worden sind, — neuere Gebäude,

Gebäude, die vor dem 1. Januar 1925 fertiggestellt worden sind, — Altgebäude.

Bis zur vollen Absetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind bei neueren Gebäuden jährlich grundsätzlich 2 v. H., bei Altgebäuden jährlich grundsätzlich 2,5 v. H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen. Bei Gebäuden, die sich bereits seit der Währungsumstellung im Eigentum des Steuerpflichtigen befinden oder die der Steuerpflichtige unentgeltlich erworben hat, treten an die Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten die für diese Fälle maßgebenden Hilfswerte (Einheitswert oder DM-Bilanzwert zum 21. Juni 1948, Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Rechtsvorgängers usw. — vgl. hierzu §§ 10, 27 EStDV). Die Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzung bleibt mithin unverändert, es sind lediglich auf die bisherige Bemessungsgrundlage die neuen Absetzungssätze von 2 bzw. 2,5 v. H. anzuwenden.

In welchem Zeitraum auf Grund dieser Neuregelung bei Gebäuden die volle Absetzung erreicht wird, soll an einigen Beispielen verdeutlicht werden, wobei davon ausgegangen wird, daß die Neuregelung erstmals für 1965 anzuwenden ist und daß die Gebäude bis zum Ablauf ihrer Nutzungsdauer in der Hand des gleichen Steuerpflichtigen verbleiben.

Die volle Absetzung wird erreicht

a) bei einem Gebäude, das der Steuerpflichtige 1965 errichtet hat (jährliche Absetzung 2 v. H. der Herstellungskosten) in 50 Jahren;

b) bei einem Gebäude, das der Steuerpflichtige 1951 errichtet hat und bei dem er bis einschließlich 1964 jeweils 1 v. H., insgesamt also 14 v. H. der Herstellungskosten abgesetzt hat, (jährliche Absetzung 2 v. H. der Herstellungskosten) in weiteren 43 Jahren, insgesamt mithin in 57 Jahren;

c) bei einem Gebäude, das der Steuerpflichtige 1930 errichtet hat und bei dem er vom 21. Juni 1948 bis einschließlich 1964 jeweils 1,5 v. H., insgesamt als 25,5 v. H. des Einheitswerts abgesetzt hat, (jährliche Absetzung 2 v. H. des Einheitswerts) in weiteren 38 Jahren, insgesamt mithin in 73 Jahren;

d) bei einem 1950 errichteten Gebäude, das der Steuerpflichtige 1965 erworben hat, (jährliche Absetzung 2 v. H. der Anschaffungskosten), in weiteren 50 Jahren;

e) bei einem 1908 errichteten Gebäude, das der Steuerpflichtige 1951 erworben und bei dem er bis 1964 jeweils 2 v. H., insgesamt also 28 v. H. abgesetzt hat, (jährliche Absetzung 2,5 v. H. der Anschaffungskosten) in weiteren 29 Jahren, insgesamt mithin in 43 Jahren;

f) bei einem 1900 errichteten Gebäude, das der Steuerpflichtige 1930 geerbt hat und bei dem er vom 21. Juni 1948 bis einschließlich 1964 jeweils 1,5 v. H. des Einheitswerts, insgesamt also 25,5 v. H. des Einheitswerts abgesetzt hat, (jährliche Absetzung 2,5 v. H. des Einheitswerts) in weiteren 30 Jahren, insgesamt mithin in 65 Jahren.

Wenn auch mit Sicherheit erwartet werden kann, daß die Anwendung der linearen Absetzungssätze von 2 bzw. 2,5 v. H., die der Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 50 bzw. 40 Jahren entsprechen, für die große Masse der Gebäude eine Verbesserung der Absetzungsmöglichkeiten bedeutet, so muß doch berücksichtigt werden, daß es Gebäude gibt, bei denen die tatsächliche Nutzungsdauer weniger als 50 bzw. 40 Jahre beträgt. Das kann insbesondere bei bestimmten Betriebsgebäuden (z. B. bei bestimmten Fabrikgebäuden, Kaufhäusern), in Ausnahmefällen aber auch bei Wohngebäuden der Fall sein, z. B. wenn der Steuerpflichtige ein älteres Gebäude in schlechtem Bauzustand erwirbt. Um sicherzustellen, daß in diesen Fällen für den Steuerpflichtigen keine Schlechterstellung eintritt, sieht § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG vor, daß bei Gebäuden, bei denen der Steuerpflichtige glaubhaft macht, daß die tatsächliche Nutzungsdauer weniger als 50 bzw. 40 Jahre beträgt, die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden höheren Absetzungen für Abnutzung vorgenommen werden können. Dabei ist unter Nutzungsdauer stets der Zeitraum der voraussichtlichen Nutzung des Gebäudes durch den jeweiligen Eigentümer, vom Zeitpunkt der Fertigstellung bzw. des Erwerbs an gerechnet, zu verstehen. Durch die Regelung ist gewährleistet, daß für Gebäude, bei denen mit Rücksicht auf ihre kurze Nutzungsdauer auf Grund des § 7 Abs. 1 EStG schon bisher ein höherer Absetzungssatz als 2 bzw. 2,5 v. H. angewendet worden ist, dieser höhere Absetzungssatz auch künftig geltend gemacht werden kann.

Der in Satz 3 des neuen Absatzes 4 enthaltene Hinweis auf die Vorschrift des § 7 Abs. 1 letzter Satz EStG stellt klar, daß Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung weiterhin zulässig sind. Insoweit tritt also keine Änderung der Rechtslage ein.

*Zu Buchstabe c*

Redaktionelle Änderung.

Zu Artikel 1 Nr. 2

Der neue § 7 b EStG entspricht in seinem Aufbau und Wortlaut weitgehend dem bisherigen § 7 b EStG. Die neue Begünstigungsvorschrift, die erstmals auf Gebäude und Eigentumswohnungen angewendet werden soll, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung nach dem 31. Dezember 1964 gestellt wird, enthält gegenüber der bisherigen Begünstigung jedoch folgende Abweichungen:

**Zu § 7 b Abs. 1 EStG**

Die erhöhten Absetzungen für Wohngebäude sollen künftig nur noch im Jahr der Fertigstellung und den folgenden sieben Jahren (bisher in den ersten zehn Jahren), und zwar gleichmäßig bis zu jeweils 5 v. H. der Herstellungskosten (bisher 2 × 7,5 und 8 × 4 v. H.) geltend gemacht werden können. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums von acht Jahren sollen als Absetzung für Abnutzung bis zur vollen Absetzung jährlich 2,5 v. H. des Restwerts (das entspricht 1,5 v. H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten) abgezogen werden. Diese mit Rücksicht auf die in Artikel 1 Nr. 1 vorgeschlagene Neuregelung der normalen Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden getroffene Regelung bedeutet, daß die volle Absetzung eines Gebäudes, für das erhöhte Absetzungen vorgenommen wurden, in weiteren 40 Jahren, insgesamt also in 48 Jahren erreicht wird. Dieses Ergebnis tritt auch dann ein, wenn der Bauherr nicht in jedem der ersten acht Jahre erhöhte Absetzungen geltend gemacht oder die erhöhten Absetzungen nicht in allen acht Jahren im höchstzulässigen Umfang in Anspruch genommen hat, weil in jedem Fall erst nach Ablauf der ersten acht Jahre die Umstellung in der Bemessung der Absetzungen für Abnutzung auf den Restwert und den Absetzungssatz von 2,5 v. H. stattfindet. Die Vorschrift des Satzes 3, daß § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG entsprechend gilt, bedeutet, daß in Fällen, in denen glaubhaft gemacht wird, daß die Restnutzungsdauer des Gebäudes weniger als 40 Jahre beträgt, der der tatsächlichen Restnutzungsdauer entsprechende höhere Absetzungssatz angewendet werden kann.

Die Begünstigung beim Bau von Ein- und Zweifamilienhäusern soll auch weiterhin auf einen bestimmten Höchstbetrag der Herstellungskosten begrenzt werden, damit nicht auch ein über das übliche Maß hinausgehender Aufwand in der Bauweise und Ausstattung von Ein- und Zweifamilienhäusern begünstigt wird. Mit Rücksicht auf die gestiegenen Baukosten soll der Höchstbetrag der begünstigten Herstellungskosten, der bisher für Ein- und Zweifamilienhäuser einheitlich 120 000 DM betrug, für Einfamilienhäuser auf 150 000 DM und für Zweifamilienhäuser auf 200 000 DM erhöht werden.

Die bisher in § 7 b Abs. 1 EStG enthaltene Vorschrift, daß die erhöhten Absetzungen auch beim Wiederaufbau von durch Kriegseinwirkung ganz oder teilweise zerstörten Gebäuden in Anspruch genommen werden können, ist in die Neufassung nicht übernommen worden, weil solche Wiederaufbauten in aller Regel entweder Neubauten oder Ausbauten gleichstehen und ihre Begünstigung sich damit bereits aus § 7 b Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 2 EStG ergibt.

**Zu § 7 b Abs. 2 EStG**

Die Vorschrift des Satzes 1 entspricht dem bisherigen Wortlaut, doch sind die Begriffe „Zubauten", „Ausbauten" und „Umbauten" aus Gründen der Rechtseinheitlichkeit durch die dem Zweiten Wohnungsbaugesetz entnommenen Begriffe „Ausbauten" und „Erweiterungen" ersetzt worden (vgl. § 17 des Zweiten Wohnungsbaugesetzes in der Fassung vom 1. August 1961 — BGBl. I S. 1121). Hinsichtlich der begünstigten Baumaßnahmen ergeben sich hierdurch nur geringfügige Abweichungen.

Nach Ablauf des Zeitraums, in dem für die Ausbauten oder Erweiterungen erhöhte Absetzungen in Anspruch genommen werden können, sind die weiteren Absetzungen für Abnutzung einheitlich für das gesamte Gebäude unter Einbeziehung des Restwerts der für den Ausbau oder die Erweiterung aufgewendeten Herstellungskosten nach dem für das Gebäude maßgebenden Hundertsatz zu bemessen. Die Sonderbehandlung der Ausbauten und Erweiterungen soll hiernach in jedem Fall nach acht Jahren wegfallen (§ 7 b Abs. 2 Satz 2 EStG).

Die für Ausbauten und Erweiterungen an bestehenden Gebäuden aufgewendeten Herstellungskosten sind auch nachträgliche Herstellungskosten des Gebäudes, an dem die Baumaßnahmen vorgenommen werden. Da für die nachträglichen Herstellungskosten eines Gebäudes in bestimmten Fällen Sondervorschriften zur Anwendung gelangen (vgl. § 7 b Abs. 4 Satz 2 EStG in der vorgeschlagenen Fassung), könnte die Auffassung vertreten werden, diese Aufwendungen seien sowohl nach Absatz 2 als auch nach Absatz 4 begünstigt, so daß dem Steuerpflichtigen insoweit ein Wahlrecht zustände. Um dies auszuschließen, wird durch den letzten Satz des Absatzes 2 bestimmt, daß die für Ausbauten und Erweiterungen aufgewendeten Herstellungskosten nicht als nachträgliche Herstellungskosten des Gebäudes gelten, an dem die Baumaßnahmen vorgenommen worden sind. Damit ist sichergestellt, daß auf diese Herstellungskosten nur die Vorschrift des Absatzes 2, nicht aber die Vorschrift des Absatzes 4 anzuwenden ist.

**Zu § 7 b Abs. 3 EStG**

Die vorgeschlagene Neufassung des § 7 b Abs. 3 EStG regelt die Begünstigung des Ersterwerbs von Ein- und Zweifamilienhäusern sowie von Eigentumswohnungen und eigentumsähnlichen Dauerwohnrechten. Abweichend von der bisher geltenden Regelung soll die Begünstigung des Ersterwerbs aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung nicht mehr davon abhängig gemacht werden, daß die erwähnten Gebäude und Wohnungen mit der Verpflichtung errichtet worden sind, sie an natürliche Personen zu Eigentum zu übertragen; auch soll es nicht mehr darauf ankommen, ob die erworbenen Gebäude und Wohnungen zum Bewohnen durch den Steuerpflichtigen oder seine Angehörigen oder zur Fremdvermietung bestimmt sind. Von der Begünstigung soll

vielmehr in allen Fällen des Ersterwerbs von Ein- und Zweifamilienhäusern, Eigentumswohnungen und eigentumsähnlichen Dauerwohnrechten Gebrauch gemacht werden können, soweit der Bauherr die erhöhten Absetzungen nicht selbst geltend gemacht hat.

Der Ersterwerber soll hinsichtlich der Befugnis zur Inanspruchnahme der erhöhten Absetzungen, die wie bisher von seinen Anschaffungskosten zu bemessen sind, in die Rechtsstellung des Bauherrn eintreten, d. h. er soll sie vom Jahr des Ersterwerbs an solange geltend machen können, wie der Bauherr ohne die Veräußerung erhöhte Absetzungen hätte in Anspruch nehmen können. Die Regelung bedeutet, daß auch in den Fällen des begünstigten Ersterwerbs der Zeitraum, in dem erhöhte Absetzungen vorgenommen werden können, in jedem Fall mit Ablauf des siebenten auf das Jahr der Fertigstellung folgenden Jahres endet. Beim Ersterwerb eines Einfamilienhauses, für das der Bauherr bereits erhöhte Absetzungen von 3 × 5 v. H. geltend gemacht hat, würde der Ersterwerber, wenn der Ersterwerb im zweiten auf das Jahr der Fertigstellung folgenden Jahr stattgefunden hat, die erhöhten Absetzungen z. B. noch mit 5 × 5 v. H. seiner Anschaffungskosten in Anspruch nehmen können.

Um sicherzustellen, daß für den Ersterwerber die volle Absetzung seiner Anschaffungskosten nicht früher erreicht wird als für den Bauherrn eines begünstigten Wohngebäudes nach § 7 b Abs. 1 EStG, soll die Umstellung in der Bemessung der Absetzungen für Abnutzung auf den Restwert und einen Absetzungssatz von 2,5 v. H. in allen Fällen erst vom achten auf das Jahr des Ersterwerbs folgenden Jahres an stattfinden. Soweit der Zeitraum, in dem der Ersterwerber erhöhte Absetzungen in Anspruch nehmen kann, schon früher endet (z. B. weil er das Gebäude erst im dritten Jahr nach der Fertigstellung erworben hat), sind in der Zwischenzeit die Absetzungen nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Ziff. 1 und Satz 2 EStG, also grundsätzlich mit 2 v. H. der Anschaffungskosten, zu bemessen. Durch diese Regelung wird sichergestellt, daß auch in den Fällen des begünstigten Ersterwerbs die volle Absetzung der erworbenen Gebäude und Wohnungen in 48 Jahren erreicht wird.

**Zu § 7 b Abs. 4 und 5 EStG**

Die Absätze 4 und 5 des neuen § 7 b EStG stimmen inhaltlich mit den Absätzen 5 und 6 des bisherigen § 7 b EStG überein.

**Zu § 7 b Abs. 6 EStG**

Der neue Absatz 6 des § 7 b EStG sieht im Hinblick auf den Zweck der Begünstigung, die Bildung von Grundeigentum in privater Hand zu fördern, eine absolute Höchstgrenze für die begünstigten Herstellungs- und Anschaffungskosten vor. Auf die Höchstgrenze, die für Unverheiratete 250 000 DM, für Ehegatten, bei denen die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG vorliegen, 500 000 DM betragen soll, sind auch die begünstigten Herstellungs- und Anschaffungskosten von Ein- und Zweifamilienhäusern sowie die Herstellungs- und Anschaffungskosten von Gebäuden und Eigentumswohnungen anzurechnen, für die in früheren Jahren erhöhte Absetzungen nach den Vorschriften des neuen § 7 b EStG in Anspruch genommen wurden. Herstellungs- und Anschaffungskosten, für die erhöhte Absetzungen nach dem bisherigen § 7 b und nach § 54 EStG geltend gemacht worden sind oder geltend gemacht werden, sind auf die Höchstgrenze nicht anzurechnen.

**Zu § 7 b Abs. 7 EStG**

§ 7 b Abs. 7 EStG regelt den räumlichen und sachlichen Anwendungsbereich der Begünstigungsvorschrift. Erhöhte Absetzungen sollen danach für alle im Bundesgebiet einschließlich Berlin (West) errichteten Gebäude und Eigentumswohnungen in Anspruch genommen werden können, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören. Die Beschränkung der Begünstigung auf nicht zu einem Betriebsvermögen gehörende Gebäude und Eigentumswohnungen entspricht dem Zweck der Vorschrift, die Eigentumsbildung in privater Hand zu begünstigen.

**Zu § 7 b Abs. 8 EStG**

Absatz 8 des neuen § 7 b EStG regelt die weitere Anwendung des bisherigen § 7 b EStG. Die Vorschrift bestimmt, daß der bisherige § 7 b EStG bei Gebäuden sowie Zubauten, Ausbauten und Umbauten weiter anzuwenden ist, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung vor dem 10. Oktober 1962 gestellt worden ist, und daß bei Gebäuden und Eigentumswohnungen, bei denen der Antrag auf Baugenehmigung nach dem 9. Oktober 1962 und vor dem 1. Januar 1965 gestellt worden ist, die Vorschriften des § 54 EStG weiter Anwendung finden. Dies bedeutet, daß der Aussetzungszeitraum für die Anwendung des bisherigen § 7 b EStG, der nach dem Gesetz zur Einschränkung des § 7 b EStG vom 16. Mai 1963 bis zum 31. März 1964 befristet war, bis zum 31. Dezember 1964 verlängert wird.

Die Aussetzung des bisherigen § 7 b EStG gilt nicht für Gebäude sowie für Zubauten, Ausbauten und Umbauten, die in Berlin (West) errichtet werden. Für diese Bauvorhaben sind die Vorschriften des bisherigen § 7 b EStG deshalb weiter anzuwenden, wenn der Antrag auf Baugenehmigung vor dem 1. Januar 1965 gestellt worden ist.

In Anpassung an die vorgeschlagene Neuregelung der normalen Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden, bei denen grundsätzlich von einer Nutzungsdauer von 50 Jahren ausgegangen wird, sollen auch in den Fällen der Weiteranwendung des bisherigen § 7 b EStG für die nach Inanspruchnahme der erhöhten Absetzungen vom Restwert vorzunehmenden Absetzungen die Vorschriften des neuen § 7 b Abs. 1 Sätze 2 und 3 Anwendung finden, d. h. es sind bis zur vollen Absetzung grundsätzlich jährlich 2,5 v. H. des Restwerts abzusetzen. Hierdurch wird auch bei den Gebäuden, für die der bisherige § 7 b EStG in Anspruch genommen worden ist, die volle Absetzung in etwa 50 Jahren erreicht.

Zu Artikel 1 Nr. 3

Redaktionelle Änderung.

Zu Artikel 1 Nr. 4

Redaktionelle Änderung.

Zu Artikel 1 Nr. 5

*Zu den Buchstaben a und c*

Redaktionelle Änderungen mit Rücksicht auf die in Buchstabe b vorgesehene Einfügung eines neuen Absatzes 4 in § 52 EStG.

*Zu Buchstabe b*

Der in § 52 einzufügende neue Absatz 4 regelt den zeitlichen Anwendungsbereich der Neuregelung der Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden (§ 7 Abs. 4 EStG). Die Neuregelung soll grundsätzlich erstmals für Wirtschaftsjahre und Kalenderjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 1964 enden. Im Hinblick auf die Entschließung des Bundestages vom 13. März 1963, nach der die Neuregelung auch für Gebäude gelten soll, die von der Aussetzung des § 7 b EStG betroffen werden, soll die Neuregelung in diesen Fällen bereits für Wirtschaftsjahre und Kalenderjahre angewendet werden, die nach dem 31. Dezember 1962 enden.

Bei Gebäuden, bei denen der Begünstigungszeitraum nach § 7 b EStG bereits ausgelaufen ist, muß gleichzeitig mit der Neuregelung der normalen Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden die in § 7 b Abs. 8 EStG vorgesehene Änderung hinsichtlich der vom Restwert vorzunehmenden Absetzungen wirksam werden (vgl. hierzu die Begründung zu § 7 b Abs. 8 EStG — letzter Absatz).

Zu Artikel 1 Nr. 6

Mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse in Berlin (West) konnten bei Wohngebäuden, die in Berlin (West) errichtet werden, auf Grund des § 53 Abs. 3 EStG schon bisher abweichend von § 7 b EStG die erhöhten Absetzungen mit 2 × 10 und 10 × 3 v. H. in Anspruch genommen werden. Hieran soll sich auch künftig nichts ändern. Im übrigen sollen aber die Vorschriften des neuen § 7 b EStG auch für die in Berlin (West) errichteten Gebäude und Eigentumswohnungen gelten, jedoch soll die absolute Höchstgrenze für die nach § 7 b EStG begünstigten Herstellungs- und Anschaffungskosten von 250 000 DM (für Verheiratete von 500 000 DM) auf in Berlin (West) errichtete Gebäude und Eigentumswohnungen keine Anwendung finden.

Zu Artikel 1 Nr. 7

Die Verlängerung der Aussetzung des bisherigen § 7 b EStG bis zum 31. Dezember 1964 (vgl. hierzu die Begründung zu § 7 b Abs. 8 EStG) bedingt, daß der Anwendungszeitraum des § 54 EStG, der während der Aussetzung an Stelle des § 7 b EStG anzuwenden ist, gleichfalls bis zum 31. Dezember 1964 verlängert wird. Dies geschieht durch die in Buchstabe a und in Buchstabe b Doppelbuchstabe aa vorgesehenen Änderungen.

Die in Buchstabe b Doppelbuchstabe bb vorgesehene Neufassung des § 54 Abs. 1 Satz 3 EStG ist durch die Neuregelung der normalen Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden (§ 7 Abs. 4 EStG) bedingt. Durch die Neufassung wird erreicht, daß — wie im Fall der Anwendung des neuen § 7 b EStG — nach Inanspruchnahme der erhöhten Absetzungen die vom Restwert vorzunehmenden Absetzungen grundsätzlich mit jährlich 2,5 v. H. bemessen werden. Hierdurch wird sichergestellt, daß auch bei Gebäuden, für die § 54 EStG in Anspruch genommen worden ist, die volle Absetzung im allgemeinen in 50 Jahren erreicht wird.

Zu Artikel 2 und Artikel 3

Artikel 2 enthält die übliche Berlin-Klausel, Artikel 3 die übliche Inkrafttretensvorschrift.